

**Гаркуша Сергій Анатолійович**

*кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і оподаткування  
Сумський національний аграрний університет*

**Harkusha Serhii**

*PhD in Economics, Associate Professor,  
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation  
Sumy National Agrarian University  
ORCID: 0000-0002-2043-1217*

**ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНКИ В СИСТЕМІ  
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ  
THEORETICAL ASPECTS OF EVALUATION IN THE ACCOUNTING  
SYSTEM**

***Анотація.** Підприємства часто з власної ініціативи звертаються за послугами оціночної експертизи та вартісного консультування так, і в деяких випадках, проводять його самостійно. Метою статті є визначити теоретичні аспекти оцінки в системі бухгалтерського обліку. Для цього поставили завдання визначити, в чому полягає реальність оцінки в бухгалтерському обліку. Для визначення величини фактичної собівартості використовується калькуляція – спосіб обчислення собівартості, тобто. засіб зобов'язання об'єкту відповідно до тієї чи іншої ціни певної оцінки. Зроблено висновок, що об'єктивно оцінити прибутковість дуже складно, у зв'язку з чим виникає різноманітність фінансових оцінок, зокрема податкові, інвестиційні та кредитні оцінки. Установлено, що податкова оцінка пов'язана з тим, що кожен вид податків чи зборів передбачає,*

зазвичай, спеціальні методики оцінки майна з метою оподаткування. Зроблено висновок, що інвестиційні оцінки можуть використовуватись у прогнозних дослідженнях при розрахунках ефективності майбутніх капітальних вкладень. Наголошено, що кредитні оцінки призначені для вимірювання вартості майнового забезпечення кредитів. Отже, оцінка, як метод бухгалтерського обліку, є способом грошового вираження об'єктів цього обліку (майна, зобов'язання та господарських операцій) за допомогою підсумовування витрат з метою відображення їх в обліку та бухгалтерській звітності. Реальність оцінки полягає у розрахунку і відображенні справжнього розміру окремих видів засобів, включаючи джерела їх утворення (грошовий вираз об'єктів обліку має відповідати їх фактичній величині).

**Ключові слова:** оцінка, майно, підприємство, інформація, бухгалтерський облік, вартість.

**Summary.** Enterprises often request the services of valuation expertise and value consulting, and in some cases, conduct it themselves. The purpose of the article is to determine the theoretical aspects of assessment in the accounting system. The task was to determine what the reality of the assessment in accounting is. To determine the value of the actual cost, costing is used a method of calculating the cost, a means of binding the object according to one or another price of a certain assessment. It was concluded that it is very difficult to objectively assess profitability, which leads to a variety of financial assessments, including tax, investment and credit assessments. It has been established that tax assessment is related to the fact that each type of tax or fee usually requires special methods of property assessment for taxation purposes. It was concluded that investment estimates can be used in predictive studies when calculating the efficiency of future capital investments. It is emphasized that credit evaluations are designed to measure the value of collateral for loans.

*So, valuation as an accounting method, is a way of monetary expression of the objects of this accounting (property, liabilities, business transactions) by means of summarizing costs in order to reflect them in accounting. The reality of the assessment consists in the calculation and display of the true size of certain types of funds, including the sources of their formation (the monetary expression of the accounting objects must correspond to their actual value).*

**Key words:** *assessment, property, enterprise, information, accounting, value.*

**Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Важко знайти підприємство, яке за роки власної фінансово-господарської діяльності жодного разу не потребувало послуг професійного оцінювача. Інколи виникають такі ситуації, які зобов'язують господарюючих суб'єктів проводити незалежну оцінку майна для визначення його ринкової (або іншої) вартості. У більшості випадків бухгалтеру досить складно самостійно провести об'єктивну оцінку вартості активів, тому запрошується експертна компанія.

Підприємства часто з власної ініціативи звертаються за послугами оціночної експертизи та вартісного консультування так, і в деяких випадках, проводять його самостійно. Дізнатись реальну ринкову вартість майна можна у таких ситуаціях як:

- купівля-продаж активів – найпоширеніший випадок, у якому незалежна оцінка будівель та споруд, транспортних засобів, машин і обладнання, цінних паперів чи частки підприємства допомагає дізнатися об'єктивну ринкову вартість об'єкта, цим, знайти компроміс між інтересами продавця і покупця;
- оренда майна – визначається актуальна величина орендної плати, за яку цей актив можна передати у користування;

- реорганізація підприємства – проводиться оцінка майна, що передається (приймається) відповідно до рішення засновників за залишковою, ринковою або іншою вартістю;
- страхування – за підсумками страхової оцінки майна визначаються страхова сума, страхові внески, сума страхового відшкодування. У встановленні достовірної вартості об'єкта зацікавлені як страхова компанія, так і страхувальник.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** За результатами дослідження літератури та інформації в мережі Інтернет, зокрема [1–9], з'ясовано, що деякі теоретичні і практичні аспекти у цьому напрямі розглянуто у працях таких вчених та практиків, як Витвицька О.М. [1], Іщенко Н.М. [3], Панченко О.М. [6], Стахурська С.А. [7], Стріжкова А.В. [8], Ткачук С.В. [7], Шовкун І. [9], Якимчук Т.В. [7] та ін.

Разом з тим, сьогодні теоретичні аспекти оцінки в системі бухгалтерського обліку є актуальними і потребують постійного дослідження.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є визначити теоретичні аспекти оцінки в системі бухгалтерського обліку. Для цього поставили завдання визначити, в чому полягає реальність оцінки в бухгалтерському обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Оцінка – це спосіб вираження об'єктів бухгалтерського обліку в грошовому вимірнику. Метою оцінки є визначення фактичної собівартості господарського факту, що відбувся. Для визначення величини фактичної собівартості використовується калькуляція – спосіб обчислення собівартості, тобто. засіб зобов'язання об'єкту відповідно до тієї чи іншої ціни певної оцінки. Калькуляція як бухгалтерська процедура, пов'язана з обчисленням оцінок об'єктів обліку, застосовується на всіх стадіях кругообігу коштів.

Вибір процедур, що дозволяють отримати те чи інше значення оцінки об'єктів обліку, залежить від цілей, які має підприємство. Виходячи з цього підприємства по-різному сприймають об'єкти, що оцінюються, а тому виникає множинність оцінок, що використовуються в бухгалтерському обліку.

Однак при всьому різноманітті використовуваних оцінок у теорії та практиці бухгалтерського обліку, насамперед, оцінку слід розглянути в інформаційному аспекті. У зв'язку з цим оцінки можуть бути охарактеризовані як економічні, страхові, юридичні, адміністративні, статистичні та інформаційні.

Економічні оцінки мають вирішувати завдання конкретного спостереження об'єктів. При цьому для кожного об'єкта, що спостерігається, вони розраховуються заново і тому носять калькуляційний характер. Такі оцінки, зазвичай, використовуються визначення вартості майна під час його продажу чи придбання. Різновидом цих оцінок є фінансові оцінки, призначені для визначення прибутковості підприємств та окремих видів майна, насамперед у податкових (фіскальних) цілях, що зумовлює їхню директивну заданість. Проте слід наголосити, що об'єктивно оцінити прибутковість дуже складно, у зв'язку з чим виникає різноманітність фінансових оцінок, зокрема податкові, інвестиційні та кредитні оцінки.

Сутність поняття податкової оцінки, наведено в табл. 1, за основу дослідження бралось у суб'єктів, що займаються оціночною діяльністю (з їх офіційних сайтів).

З метою оподаткування, оцінку регулює ряд нормативних актів, передусім це Податковий Кодекс України та Національний стандарт «Загальні засади оцінки майна і майнових прав». Оціночною вартістю є ринкова вартість, розрахована відповідно до національних стандартів та інших нормативно-правових актів з питань оцінки майна і майнових прав.

**Сутність поняття «податкова оцінка» у суб'єктів оціночної діяльності**

Автори та джерело	Сутність поняття
Офіційний сайт: Real Expert [5]	Під оцінкою для цілей оподаткування зазвичай мають на увазі процес визначення вартості нерухомості для сплати податків фізичними особами при проведенні нотаріальних угод. Результати проведення такої податкової оцінки вносяться до бази даних Фонду державного майна України
Офіційний сайт: Хорив [4]	Оцінка для оподаткування, податкова оцінка, потрібна нотаріусу для нарахування податків при нотаріальних оформленнях: купівля-продаж, дарування, успадкування. Нотаріус використовує дані звіту про оцінку майна для точного визначення суми податку, яку потрібно буде сплатити одній із сторін, які укладають той чи інший договір
Офіційний сайт: Expert In [2]	Експертна оцінка для цілей оподаткування або для нотаріуса – це процес визначення вартості майна для сплати податків фізичними особами, що проводиться виключно для укладення цивільно-правових угод та інших нотаріальних оформлень. Оцінка для цілей оподаткування хоч і не є окремим напрямком в оціночній діяльності, але за своїм призначенням прив'язана до окремих типів операцій з майном. Оцінка для нотаріуса застосовується в основному до майна фізичних осіб-резидентів, а також нерезидентів України, в тому випадку, коли вони є учасниками угод з цінними паперами, рухомим або нерухомим майном. Отримана в результаті ринкова вартість майна є основою при розрахунку державного мита, суми податків або зборів, інших платежів до бюджетів різних рівнів

Джерело: складено автором відповідно до [2; 4; 5]

Отже, податкова оцінка пов'язана з тим, що кожен вид податків чи зборів передбачає, зазвичай, спеціальні методики оцінки майна з метою оподаткування.

В свою чергу, дослідження сутності поняття «інвестиційна оцінка» у деяких науковців наведено в табл. 2.

Отже, на нашу думку, інвестиційні оцінки можуть використовуватись у прогностичних дослідженнях при розрахунках ефективності майбутніх капітальних вкладень.

Таблиця 2

**Сутність поняття «інвестиційна оцінка» у деяких науковців**

Автори та джерело	Сутність поняття
Витвицька О.М., Шегда Л.М. [1, с. 16]	Інвестиційна оцінка – це оцінка, що лежить в основі будь-якого інвестиційного рішення
Стахурська С.А., Ткачук С.В., Якимчук Т.В., Стахурський В.О. [7, с. 45]	комплексний інвестиційний аналіз підприємства має містити певні складові чи етапи, які всебічно характеризуватимуть інвестиційну складову підприємства
Стріжкова А.В., Белік К.О. [8]	Оцінка інвестиційної привабливості – це процес, у ході якого потенційний інвестор може прийняти остаточне рішення про доцільність укладення коштів у дане підприємство, враховуючи надійність цього об'єкта інвестування та можливість отримання максимального прибутку. Від того, наскільки підприємство цікаве потенційним інвесторам, залежить стабільність його функціонування, можливості розширення, виходу на нові ринки і зміцнення вже наявних позицій

Джерело: складено автором відповідно до [1; 7; 8]

Дослідження сутності поняття «інвестиційна оцінка» у деяких науковців наведено в табл. 3.

Таблиця 3

**Сутність поняття «кредитна оцінка» у деяких науковців**

Автори та джерело	Сутність поняття
Панченко О.М., Пересипкіна А.В. [6]	Кредитоспроможність підприємства виражається в можливості отримати ним кредит та вчасно його обслуговувати
Шовкун І. [9, с. 56]	оцінка кредитоспроможності позичальника – це процес комплексного визначення кількісних та якісних параметрів його фінансового стану, яке проводиться кредитором (банком) з метою аналізу та прогнозування ймовірних ризиків і визначення можливості, розміру та умов надання кредиту
Іщенко Н.М., Олійник О.М. [3, с. 90]	оцінка кредитоспроможності сільськогосподарських підприємств має зводитися до використання двох основних теоретичних підходів до оцінки кредитоспроможності позичальника: підхід на основі використання моделей прогнозування банкрутства та підхід до побудови комплексних моделей оцінки кредитоспроможності для визначення якісних факторів з огляду на такі моделі

Джерело: складено автором відповідно до [3; 6; 9]

Відповідно до визначень табл. 3, ми можемо зробити висновок, що кредитні оцінки призначені для вимірювання вартості майнового забезпечення кредитів. Кредитні оцінки розраховуються індивідуально за кожним видом майна і представляють собою його реальні чи майбутні оцінки. Методи цих оцінок можуть визначатися кредитним договором.

Предметом оцінки може бути:

- майно, що купується – його оцінка в бухгалтерському обліку відбувається через підсумовування фактичних витрат з купівлі, до яких включено витрати з купівлі об'єкта, сплачувані відсотки за комерційними кредитами, націнки (надбавки), комісійну винагороду, що сплачуються постачальницьким, зовнішньоекономічним та іншим підприємствам, мито та інші платежі, витрати з транспортування, зберігання та доставки.
- майно, яке одержано безоплатно – його оцінка відбувається за ринковою вартістю на дату оприбуткування.
- майно, яке вироблено підприємством самостійно – його оцінка відбувається за вартістю виготовлення.

Оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку є способом вартісного виміру таких об'єктів, як майно та зобов'язання. З її допомогою, у бухгалтерському обліку відбувається відображення всіх господарських операцій в грошовому вимірі. Таким чином, результат господарської діяльності будь-якого підприємства в обліку набуває вартісної форми. За допомогою цього підходу оцінка в бухгалтерському обліку відбувається в однакових одиницях вимірювання за собівартістю продукції.

Регламентация правил оцінки майна підприємства здійснюється за допомогою міжнародних стандартів оцінки, національного законодавства, нормативних та бухгалтерських вимог. Так, відповідно до господарської діяльності конкретного підприємства НП(С)БО вимагають застосовувати



різні види оцінок активів. Так, наприклад, для оцінки основних засобів застосовуються такі види вартостей:

- первісна вартість – це ціна основного засобу і сукупність всіх витрат, пов'язаних з придбанням його та введенням у експлуатацію;
- ліквідаційна вартість – сума, яку очікують отримати внаслідок реалізації основного засобу після завершення його експлуатації;
- залишкова вартість – це частина вартості активу, яка в бухгалтерському обліку залишилася неамортизованою;
- справедлива – у більшості випадків, це та ж сама ринкова вартість;
- переоцінена вартість – це відкоригована внаслідок дооцінки або уцінки первісна вартість об'єкта основного засобу.

**Висновки.** Отже, оцінка, як метод бухгалтерського обліку, є способом грошового вираження об'єктів цього обліку (майна, зобов'язання та господарських операцій) за допомогою підсумовування витрат з метою відображення їх в обліку та бухгалтерській звітності. Реальність оцінки полягає у розрахунку і відображенні справжнього розміру окремих видів засобів, включаючи джерела їх утворення (грошовий вираз об'єктів обліку має відповідати їх фактичній величині).

Що стосується обмежень дослідження, слід визнати, що дослідження було зосереджено виключно на теоретичному понятті оцінки в бухгалтерському обліку.

Перспективи подальшого розвитку в цьому напрямі буде практичне відображення оцінки та шляхи його вдосконалення з метою використання в системі бухгалтерського обліку.

## Література

1. Витвицька О.М., Шегда Л.М. Економічна оцінка інформаційного капіталу підприємства як фактор управління вартістю нафтогазових

- підприємств. *Бізнес-навігатор*. 2021. № 3(64). С. 13-20. DOI: <https://doi.org/10.32847/business-navigator.64-2> (дата звернення: 17.01.2023).
2. Експертна оцінка для оподаткування. *Expert In*. URL: <https://www.expert-in.com.ua/ocinka-dlia-notariusa/> (дата звернення: 22.12.2022).
  3. Іщенко Н.М., Олійник О.М. Кредитоспроможність сільськогосподарських підприємств: аналіз факторів, що формують резерви її зростання. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 15. С. 89-95. URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/15\\_2018\\_ukr/16.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/15_2018_ukr/16.pdf). (дата звернення: 18.01.2023).
  4. Оцінка для оподаткування, податкова оцінка. *Хорив*. 2016. 5 жовтня. URL: <https://ua.khoriv.kiev.ua/otsinka-dlya-opodatkovannya-podatkova-otsinka/>. (дата звернення: 20.01.2023).
  5. Оцінка для цілей оподаткування («оцінка для нотаріуса»). *Real Expert*. URL: <https://realexpert.ua/otsinka-dlya-tsiley-opodatkovannya-otsinka-dlya-notariusa/#:~:text=Під%20оцінкою%20для%20цілей%20оподаткування,даних%20Фонду%20державного%20майна%20України> (дата звернення: 17.11.2022).
  6. Панченко О.М., Пересипкіна А.В. Оцінка кредитоспроможності в системі внутрішнього контролю підприємства. *Ефективна економіка*. 2018. № 11. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11\\_2018/93.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2018/93.pdf) (дата звернення: 17.11.2022).
  7. Стахурська С.А., Ткачук С.В., Якимчук Т.В., Стахурський В.О. Комплексний аналіз інвестиційної діяльності виробничих підприємств як основа для прийняття обґрунтованих господарських рішень. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2022. № 1(248). С. 40-47. URL:

<http://dspace.nuft.edu.ua/bitstream/123456789/37379/1/StTkYaSt2022.pdf>  
(дата звернення: 10.01.2023).

8. Стріжкова А.В., Белік К.О. Методи оцінки інвестиційної привабливості інноваційних підприємств. URL: <https://ndipzir.org.ua/conference/2018/12/14/RozvytokPidprVUkr18-42.pdf> (дата звернення: 20.01.2023).
9. Шовкун І. Кредитоспроможність підприємств у контексті формування фінансових джерел відтворення переробної промисловості у регіонах України. *Вісник Національного банку України*. 2014. № 2. С. 54-61.

### References

1. Vytvytska O.M., Shehda L.M. (2021). Ekonomichna otsinka informatsiinoho kapitalu pidpriemstva yak faktor upravlinnia vartistiu naftohazovykh pidpriemstv. *Biznes-navihator*. 3 (64): 13-20. doi: <https://doi.org/10.32847/business-navigator.64-2> (date of application: 20.01.2023) [in Ukrainian].
2. Ekspertna otsinka dlia opodatkuвання. *Expert In*. Retrieved from: <https://www.expert-in.com.ua/ocinka-dlia-notarius/> (date of application: 22.12.2022) [in Ukrainian].
3. Ishchenko N.M., Oliinyk O.M. (2018). Kredytopromozhnist silskohospodarskykh pidpriemstv: analiz faktoriv, shcho formuiut rezervy yii zrostannia. *Infrastruktura rynku*. 15: 89-95. Retrieved from: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/15\\_2018\\_ukr/16.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/15_2018_ukr/16.pdf) (date of application: 18.01.2023) [in Ukrainian].
4. Otsinka dlia opodatkuвання, podatкова otsinka. *Khoryv*. Retrieved from: <https://ua.khoriv.kiev.ua/otsinka-dlya-opodatkuвання-podatkova-otsinka/> (date of application: 20.01.2023) [in Ukrainian].
5. Otsinka dlia tsilei opodatkuвання («otsinka dlia notarius»). *Real Expert*. Retrieved from: <https://realexpert.ua/otsinka-dlya-tsiley-opodatkuвання->

otsinka-dlya-

notariusa/#:~:text=Під%20оцінкою%20для%20цілей%20оподаткування ,даних%20Фонду%20державного%20майна%20України (date of application: 17.11.2022) [in Ukrainian].

6. Panchenko O.M., Peresyphkina A.V. (2018). Otsinka kredytopromozhnosti v systemi vnutrishnoho kontroliu pidpriemstva. *Efektivna ekonomika*. 11. Retrieved from: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11\\_2018/93.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2018/93.pdf) (date of application: 17.11.2022) [in Ukrainian].
7. Stakhurska S.A., Tkachuk S.V., Yakymchuk T.V., Stakhurskyi V.O. (2022). Kompleksnyi analiz investytsiinoi diialnosti vyrobnychych pidpriemstv yak osnova dlia pryiniattia obgruntovanykh hospodarskykh rishen. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*. 1(248): 40-47. Retrieved from: <http://dspace.nuft.edu.ua/bitstream/123456789/37379/1/StTkYaSt2022.pdf> (date of application: 10.01.2023) [in Ukrainian].
8. Strizhkova A.V., Belik K.O. Metody otsinky investytsiinoi pryvablyvosti innovatsiinykh pidpriemstv. Retrieved from: <https://ndipzir.org.ua/conference/2018/12/14/RozvytokPidprVUkr18-42.pdf> (date of application: 20.01.2023) [in Ukrainian].
9. Shovkun I. (2014). Kredytopromozhnist pidpriemstv u konteksti formuvannia finansovykh dzherel vidtvorennia pererobnoi promyslovosti u rehionakh Ukrainy. *Visnyk Natsionalnoho banku Ukrainy*. 2: 54-61. [in Ukrainian].